



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 003/2021**

**39ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 10.12.2020**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1935/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201801435**

**RECORRENTE: CONECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA.**

**CGF: 06.381.828-0**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**EMENTA: ICMS – DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO.** Operação de remessa para locação não caracterizada. Divergência entre os produtos elencados no documento fiscal e nos contratos de locação e de sublocação apresentados. Divergência entre ao menos uma das partes do documento fiscal e os contratos de locação e de sublocação. Contratos inválidos perante terceiros. Procedência. **Art. Infringido:** 131, III, do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, III, “a”, item 2, da Lei nº 12.670/96 - LICMS, alterado pela Lei nº 16.258/2017. Recurso Ordinário conhecido (Decisão unânime), mas tendo-lhe sido negado provimento (Decisão por maioria), em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Documento Fiscal Inidôneo. Remessa Locação. Divergências com Contrato. Procedência.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre remeter mercadoria acompanhada de documento fiscal inidôneo, em 2018.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringidos os arts. 1, 2, 16, I, “b”, 21, II, “c” e III, do Decreto nº 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, III, “a”,

item 2, da Lei nº 12.670/96 - LICMS, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Informa, ainda, que:

- Remessa das mercadorias acompanhadas pelo DANFE 3895 tendo como natureza da operação remessa para locação. Apresentado contrato de locação com divergências em relação aos dados do locador e locatário em relação aos dados cadastrais informados na citada nota fiscal. Documento inidôneo em face das declarações inexatas. Razão do AI.

Instrui o presente processo, dentre outros documentos, com DANFE nº 3895 (fls. 03), DACTE nº 161267 (fls. 04) e Contrato de Locação nº 280606/2017 (fls. 07/11).

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 23 a 29 dos autos, alegando que:

- A empresa Cybelly Marques Silvano ME, CNPJ: 06.183.977/0001-78 (LOCADORA) transacionou com a empresa HapVida Assistência Médica LTDA (LOCATÁRIA) um contrato no qual o objeto da locação são impressoras KYOCERA (FS – 1060, FS - 1025, P 2135, M - 2035). A empresa Locadora, por sua vez subloca os referidos equipamentos da empresa Conecta Equipamentos e Serviços LTDA ME, ou melhor, da empresa autuada.

- O que existe entre as empresas Cybelly Marques Silvano - ME e a empresa Conecta Equipamentos e Serviços LTDA ME nada mais é do que um contrato de sublocação da mercadoria objeto da Nota Fiscal, que por sua vez, em sua cláusula estabelece que a entrega dos equipamentos deverá ser realizada pela Conecta Equipamentos e Serviços LTDA ME.

- A atuação do autor deve ser considerada como regular, haja vista este estar cumprindo cláusula contratual de entregar a mercadoria na sede da empresa que locou, o que faz com que a entrega dos equipamentos seja considerada devidamente acompanhada do respectivo documento fiscal tendo natureza da operação a remessa para locação.

- Saliente-se que, quando uma empresa adquire mercadorias, os itens do negócio que interessam às partes são: a mercadoria, o preço e as condições da entrega daquilo que foi adquirido, assim como o cumprimento das cláusulas ajustadas pelas partes envolvidas na transação comercial.

Pede seja:

- Julgado improcedente o Auto de Infração e
- Realizada perícia.

Acosta aos autos (fls. 31 a 40) cópia autenticada de contrato de locação onde consta como locadora, tendo como locatária a empresa Cybelly Marques Silvano - ME

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 64 a 70, proferiu decisão de procedência do feito fiscal, com a seguinte ementa:

REMESSA DE MERCADORIA ACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. Acusação fiscal que versa sobre remessa de mercadoria com documentação fiscal inidônea, uma vez que em se tratando de operação de locação, os dados cadastrais do contrato estavam divergentes dos referidos dados informados na Nota Fiscal. Ausência de vínculo contratual entre a emitente e a destinatária, portanto a operação a ser processada seria de remessa por conta e ordem de terceiro. Infringência aos artigos 131, inciso III e 829 do Decreto 24.569/97, com penalidade prevista no artigo 123, inciso III, alínea "a", item 2 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017. Autuação PROCEDENTE. Defesa tempestiva.

Em suas razões expõe que:

- Assim, não restou alternativa ao autuante em lavrar de imediato o Auto de Infração, (consoante dispõe o artigo 830 do Decreto 24.569/97), uma vez que em se tratando de mudança de remetente, não comportaria utilização de carta de correção (conforme artigo 131-A, inciso II, do RICMS) e, conseqüentemente, não poderia a autoridade fiscal lavrar Termo de Retenção (artigo 831, § 1º do Decreto 24.569/97) concedendo prazo para regularização.
- Deve-se, porém, esclarecer que referido contrato só tem valor entre as partes contratantes. Para o Fisco, deveria a autuada ter observado as recomendações dos artigos 705 a 707 do Decreto 24.569/97, uma vez que se tratava de uma operação de remessa por conta e ordem de terceiro.

Inconformada com a Decisão Singular, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 74/82), onde basicamente aduz as mesmas razões apresentadas em sua peça impugnatória, acrescentando que:

- Outro ponto mencionado no Julgamento foi que o documento fiscal que foi obtido no momento da fiscalização não estava de acordo com ditames legais. Ora, o contrato de forma alguma estava fora dos requisitos estabelecidos em lei, uma vez que quando foi compactuado entre a empresa Autuada e a empresa Cybelly Marques Silvano - ME, a Recorrente, como já mencionado, apenas faz a entrega da mercadoria. Assim, não há que se falar em documento inidôneo, haja vista que não se tratando de contrato de compra e venda, mas mera entrega de mercadoria, o vínculo existe apenas entre a empresa Cybelly Marques Silvano - ME e a empresa HapVida Assistencia Médica Ltda.

#### DESPROPORCIONALIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA

- Como já provado, o documento fiscal que acompanhava a mercadorias era totalmente idôneo, poderia até ter sido preenchido errado como afirmou a julgadora, entretanto, não possuía inidoneidade.
- Portanto, se acaso possuísse alguma penalidade a ser aplicada ao contribuinte, ora recorrente, esta deveria ter sido capitulada no Art. 123, VIII, "d".

Pede seja:

- Julgado improcedente o Auto de Infração ou
- Julgado parcial procedente o Auto de Infração.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 291/2020 (fls. 84/88), onde manifesta que:

- Analisando o DANFE nº 3895 objeto do presente auto de infração a luz do artigo 131 do RICMS/Ce não se verifica a ocorrência de nenhuma das hipóteses de inidoneidade no documento fiscal em questão. O fato de não existir vínculo contratual entre a emitente da Nota Fiscal, no caso, a CONECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA-ME e a empresa Locatária (HAPVIDA), não caracteriza hipótese de inidoneidade do documento, visto que a nota fiscal foi preenchida com todos os requisitos de validade e eficácia exigidos pela legislação.
- Na decisão singular a julgadora citou como fundamento para justificar a procedência do lançamento a falta de atenção da recorrente aos artigos 705 a 707 do Decreto nº 24.569/97, que trata da operação de remessa por conta e ordem de terceiro. No entanto, observo que a operação não se refere a venda de equipamento mas de locação, onde não há incidência do ICMS, conforme se verifica no art. 4º, inciso VIII, Parágrafo único, inciso II do RICMS/CE.
- Ainda que, considerando o erro do contribuinte em não observar a regra posta no artigo 705, § 5º, inciso I, do Decreto 24.569/97, entendo que seria o caso dos agentes fiscais do

Posto reter a mercadoria nos termos do artigo 831, 1º e 2º, abrindo prazo de 03 (três) dias para que o contribuinte sanasse a irregularidade, por tratar-se de erro resultante de indicação indevida de elementos formais que, por sua natureza, não implica na falta de recolhimento do imposto, que é o caso.

Por fim, manifesta-se favorável ao conhecimento do Recurso Ordinário para dar-lhe provimento no sentido de modificar a decisão de primeira instância de procedência para de improcedência do auto de infração.

É o relatório.

## **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente CONECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA. (CGF: 06.381.828-0) e Recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de procedência do feito fiscal proferida no Julgamento Singular.

A acusação versa sobre, em 2018, remeter mercadoria acompanhada de documento fiscal inidôneo em razão de apresentar declarações inexatas quanto à identificação do locador e do locatário, comparando com o contrato de locação apresentado à fiscalização de trânsito de mercadorias.

Explica a Recorrente que é proprietária e locou equipamentos à empresa Cybelly Marques Silvano – ME, de acordo com o contrato de fls. 31/40, a qual, por sua vez, sublocou os mesmos equipamentos à empresa HapVida Assistência Médica LTDA, como disposto no contrato de fls. 07/11.

Ademais, afirma que era de sua responsabilidade, conforme sub-item 3.1 do contrato de fls. 31/40, entregar os equipamentos no local determinado pela empresa Cybelly Marques Silvano – ME.

A Nota Fiscal considerada inidônea pela Administração Tributária (fls. 03) apresenta como emitente da Nota Fiscal a Autuada, Conecta Equipamentos e Serviços Ltda., e como destinatária a empresa HAPCLINICAS DE SERV. E ATENÇÃO A SAUDE LTDA – UN LAURO DE FREITAS II.

Outrossim, informa como tipo de operação realizada “outras saídas de mercadorias” e como CFOP o código “6949”. Contudo, em suas informações complementares acrescenta que a operação é de “remessa p/ locação – conforme contrato de locação”.

Destarte resta claro que a efetiva natureza da operação deve ser buscada junto ao contrato de fls. 07 a 11, que acompanhava o referido documento fiscal.

Nesse sentido, observa-se graves descompassos entre a Nota Fiscal de fls. 03 e o contrato que a acompanhava. As mercadorias informadas no documento fiscal (multifuncional FS2040 e multifuncional FS-1020) não são os mesmos produtos relacionados no contrato de fls. 07/11 (modelos FS-1060, FS-1025, P-2135 e M-2035), além de as partes informadas no documento fiscal não serem as mesmas desse contrato.

Ainda que se considere o contrato de fls. 31/40, apresentado pela Recorrente quando de sua impugnação ao Auto de Infração, observa-se que os produtos nele relacionados são os mesmos do contrato de fls. 07/11. Ou seja, diferem das mercadorias informadas no documento fiscal de fls. 03.

Ademais, os contratos apresentados carecem de reconhecimento das respectivas firmas e do registro público necessário para terem validade perante terceiros, conforme art. 221 do Código Civil de 2002, além de não se encontrarem datados.

Desta forma, resulta claro que o documento de fls. 07/11, que acompanhava o documento fiscal de fls. 03, ou mesmo o documento de fls. 31/40, não dão azo a uma operação de remessa para locação, principalmente para se beneficiar da não incidência de ICMS nesse modelo de operação prevista no art. 4º, VIII, do RICMS.

Assim, o documento fiscal de fls. 03 é inidôneo, de acordo com o art. 131, III, do RICMS, por não estar compatível com a operação efetivamente realizada, tendo em vista não estar comprovado ser uma operação de remessa para aluguel pois, além dos contratos de locação (fls. 31/40) e de sublocação (fls. 07/11) apresentados não terem validade perante terceiros, os produtos elencados no documento fiscal não são os mesmos dos referidos contratos.

Por haver penalidade específica para a conduta imputada à Autuada, a prevista no art. 123, III, "a", item 2, da Lei nº 12.670/96 - LICMS, alterado pela Lei nº 16.258/2017, não é possível deferir o pleito da Recorrente para aplicar penalidade diversa desta.

Da mesma forma, não se pode deferir modificação na penalidade sugerida no Auto de Infração com supedâneo em eventual violação ao princípio constitucional, implícito, da proporcionalidade, tendo em vista estar a penalidade determinada em lei vigente e válida e por não ser possível a este Contencioso Administrativo afastar aplicação de norma sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme art. 48, § 2º, da Lei nº 15.614/2014.

Por fim, entendo não ser cabível declarar a nulidade do feito fiscal, conforme suscitado durante os debates da sessão de julgamento do presente processo administrativo tributário, em razão de não ter sido deferido prazo para apresentação do contrato de fls. 31/40 durante a ação fiscal de trânsito, tendo em vista que a sua realização, como já demonstrado, em nada modificaria a situação irregular constatada pelo Agente da Administração Tributária.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento e julgar procedente o feito fiscal.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

ICMS	R\$ 2.653,67
Multa (1x ICMS)	R\$ 2.653,67
<b>Total</b>	<b>R\$ 5.307,34</b>

É como voto.

## DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **CONECTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA.** (CGF: 06.381.828-0) e Recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos conhecer do recurso ordinário, e por maioria de votos negar-lhe provimento, julgando PROCEDENTE o auto de infração, conforme decisão singular, por entender que o contrato de locação não apresenta correlação com as mercadorias descritas na nota fiscal, como também, não foi assinado pelo representante legal da empresa contratada. A Conselheira Ivete Maurício de Lima votou pela Improcedência da ação fiscal em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral em sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Não compareceu à sessão para sustentação oral, embora intimado, o representante legal da autuada Dr. Nilson Farias Sousa Júnior.

Presentes à 39ª (trigésima nona) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL o Presidente da 4ª Câmara de Julgamento Dr. JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA, os Conselheiros (as) IVETE MAURÍCIO DE LIMA, MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL, DALCÍLIA BRUNO SOARES, WEMERSON ROBERT SOARES SALES, FRANCILEITE CAVALCANTE FURTADO REMÍGIO e THYAGO DA SILVA BEZERRA e o Procurador do Estado, Sr. RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA. Secretariando os trabalhos a Sra. Helena Lúcia Bandeira Farias.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 19 de fevereiro de 2021.

MICHEL ANDRE BEZERRA LIMA  
GRADVOHL:4304352636  
8

Assinado de forma digital por  
MICHEL ANDRE BEZERRA LIMA  
GRADVOHL:43043526368  
Dados: 2021.03.16 09:19:48  
-03'00'

**Michel André Bezerra Lima Gradvohl**  
**CONSELHEIRO RELATOR**

JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:2241399  
5315

Assinado de forma digital por  
JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2021.03.16 18:09:27  
-03'00'

**José Augusto Teixeira**  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por  
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2021.03.19 15:35:00  
-03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
**PROCURADOR DO ESTADO**